Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

N° 34845 du rôle
Inscrit le 8 juillet 2014

Audience publique du 23 mars 2016

Recours formé par
Monsieur ..., …
contre une décision du directeur de l’administration des Contributions directes
en matière d’appel en garantie

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 34845 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 8 juillet 2014 par Maître Marianne Goebel, avocat à la Cour, inscrite au tableau de l’Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., employé privé, demeurant à L-…, tendant principalement à la réformation, sinon subsidiairement à l’annulation d’une décision du directeur de l’administration des Contributions directes du 26 mai 2014 portant rejet de sa réclamation introduite contre un bulletin d’appel en garantie du 5 février 2014 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 2 décembre 2014 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 30 décembre 2014 par Maître Marianne Goebel au nom et pour compte de Monsieur ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision déférée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Emmanuel Glock, en remplacement de Maître Marianne Goebel, et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Lou Thill en leurs plaidoiries respectives à l’audience publique du 25 novembre 2015.

Le 5 février 2014, le bureau d’imposition … de l’administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le bureau d’imposition », émit à l’égard de Monsieur ... un bulletin d’appel en garantie, (*Haftungsbescheid*), en vertu du § 118 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégée « AO », en sa qualité d’administrateur-délégué de la société anonyme ... S.A., ci-après désignée par « la société », ledit bulletin déclarant Monsieur ... co-débiteur solidaire d’un montant de … € en principal et intérêts au titre de l’impôt sur les traitements et salaires des années 2011, 2012 et 2013.

Ledit bulletin est libellé comme suit :

« […] *BULLETIN D'APPEL EN GARANTIE (HAFTUNGSBESCHEID)*
émis en vertu du § 118 de la Loi Générale des Impôts (AO)

Il est dû à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg par la société ***... S.A*** *ayant eu son siège social à* ***L - …****, immatriculée sous le dossier fiscal* ***…****, à titre de :*

l'impôt sur les traitements et salaires

Année	*2011*	*Principal*	*… €*
Année	*2011*	*Intérêts au 05.02.2014*	*… €*
Année	*2012*	*Principal*	*… €*
Année	*2012*	*Intérêts au 05.02.2014*	*… €*
Année	*2013*	*Principal*	*… €*
Année	*2013*	*Intérêts au 05.02.2014*	*… €*
Total			***… €***

Il résulte de la publication au Mémorial C numéro …du … 2006 que vous avez été actionnaire de la société ***... S.A.*** *et que vous aviez été nommé administrateur-délégué lors de la l'assemblée générale extraordinaire du … 2006.*

En cette qualité vous avez disposé du pouvoir d'engager l'entreprise sous signature conjointe du … 2006 au … 2013.

En votre qualité d'administrateur vous avez été en charge de la surveillance de la gestion journalière de la société ***... S.A.***

Par conséquent et conformément aux termes du § 103 AO, vous avez été personnellement tenu à l'accomplissement de toutes les obligations fiscales incombant à la société ***... S.A.****, dont notamment le paiement des impôts dus par la société à l'aide des fonds administrés.*

En vertu de l'article 136 alinéa 2 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, l'employeur est tenu de retenir l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires de son personnel.

En vertu de l'article 136 alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, l'employeur est tenu de déclarer et de verser l'impôt retenu à l'Administration des contributions directes.

En vertu de l'article 136 alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et du règlement grand-ducal modifié du 27 décembre 1974 concernant la procédure de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions, l'employeur est tenu de présenter au bureau RTS compétent les comptes de salaires ainsi que tous autres documents comptables.

Dans le cas d'une société, conformément aux termes du § 103 AO, ces obligations incombant aux employeurs sont transmises à celui qui a le pouvoir de représenter la société à l'égard des tiers.

En votre qualité de représentant de la société ***... S.A.****, il vous appartenait de veiller à la retenue, à la déclaration et au versement de la retenue d'impôt dû sur les traitements et les salaires du personnel.*

Or, depuis l'année 2011, le paiement des salaires a été fait sans que les montants à retenir aient été continués entièrement au receveur.

*L'omission de retenir, de déclarer et de payer les sommes dues à titre de retenue d'impôt est à qualifier d'inexécution fautive de vos obligations en tant que représentant de la société **... S.A.***

Suite à l'inexécution fautive de vos obligations, le receveur de l'Administration des contributions directes n'a pas perçu les retenues d'impôt d'un montant de … euros.

*Ce montant de **…** euros se compose comme suit :*

Année	*2011*	*Principal*	*… €*
Année	*2011*	*Intérêts au 05.02.2014*	*… €*
Année	*2012*	*Principal*	*… €*
Année	*2012*	*Intérêts au 05.02.2014*	*… €*
Année	*2013*	*Principal*	*… €*
Année	*2013*	*Intérêts au 05.02.2014*	*… €*
Total			***… €***

*Considérant qu'en vertu du § 103 AO vous êtes tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société **... S.A***

Considérant que l'inexécution de ces obligations est à qualifier de fautive.

Considérant que l'inexécution fautive de vos obligations a empêché la perception d'impôt sur les traitements et salaires d'un montant de … euros.

Considérant que dans la mesure où, par l'inexécution fautive de vos obligations; vous avez empêché la perception de l'impôt légalement dû, vous êtes constitué codébiteur solidaire de ce montant conformément au § 109 AO.

Considérant qu'en vertu du § 110 AO votre responsabilité pour les actes accomplis pendant la période de vos fonctions, survit à l'extinction de votre pouvoir de représentation.

Considérant que le § 118 AO m'autorise à engager votre responsabilité.

*Considérant le fait qu'en votre qualité de représentant vous étiez chargé de la surveillance de la gestion journalière de la société **... S.A.**, j'engage votre responsabilité, l'appel en garantie s'élève au montant de **…** euros, sans préjudice des intérêts de retard ultérieurs.*

*Par conséquent, vous êtes invité à payer sans délai le montant de **…** euros, sans préjudice des intérêts de retard ultérieurs, au receveur de l'Administration des contributions directes à Luxembourg au CCPL LU58 1111 0085 4408 0000, tout en indiquant le numéro du dossier fiscal ….*

Un bulletin d'appel a également été adressé au codébiteur solidaire, Monsieur …. […] ».

Par courrier de son mandataire du 24 février 2014, Monsieur ... introduisit une réclamation auprès du directeur de l’administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », contre le bulletin d’appel en garantie précité du 5 février 2014.

Par décision du 26 mai 2014, le directeur reçoit la réclamation en la forme, mais au fond la rejeta comme non fondée.

Cette décision est libellée comme suit :

« […] *Vu la requête introduite le 25 février 2014 par Me Marianne GOEBEL, au nom du sieur ..., L-…, pour réclamer contre le bulletin d’appel en garantie émis en vertu du § 118 de la loi générale des impôts (AO) par le bureau de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires Luxembourg 1 en date du 5 février 2014 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu le § 119 alinéa 1er AO, ensemble les §§ 228 et 301 AO ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§238AO) dans les forme (§249AO) et délai (§245AO) de la loi ; qu'elle est partant recevable ;

Considérant que le bureau d'imposition, après avoir constaté que le réclamant était tenu en sa qualité d'administrateur-délégué de la société anonyme ..., actuellement en faillite, de payer sur les fonds administrés les impôts dont la société était redevable et qu'il avait négligé de remplir les obligations qui lui incombaient à cet égard aux termes du § 103 AO, l'a déclaré responsable du non paiement de la retenue sur les traitements et salaires due par la société pour les années 2011, 2012 et 2013 au montant total de … euros, dont … euros en principal et … euros pour intérêts de retard; qu’à cet égard l’omission de verser les sommes retenues serait à considérer comme faute grave au sens du § 109 AO ;

Considérant que le réclamant fait valoir notamment qu'il n'aurait commis aucune négligence fautive et qu'il aurait démissionné de sa fonction d'administrateur-délégué en date du … 2011, corrélativement à la résiliation de son contrat de travail ;

Considérant que cette démission n'est cependant pas opposable tant que les associés, convoqués en assemblée générale, ne l'ont pas accepté et ne se sont pas prononcés par un vote spécial sur la décharge de la gérance (art. 197 de la loi du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales) respectivement tant qu'elle n'a pas été publiée dans les formes légales requises, ce qui n'a pas été le cas en l'espèce ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction du dossier fiscal que depuis l'année 2011, le paiement des salaires a été effectué sans que les montants à retenir n'aient été continués entièrement au receveur ;

Considérant que le représentant est responsable du paiement des dettes d'impôt de la personne morale qu'il représente dans les conditions prévues aux §§ 103 et 109 AO ;

qu'aux termes du § 103 AO il est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société et notamment de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable (CE 20.10.1981 no 6902) ;

que dans la mesure où l'administrateur-délégué par l'inexécution fautive de ces obligations a empêché la perception de l'impôt légalement dû, il est, en principe constitué co-débiteur solidaire des arriérés d'impôt de la société, conformément au § 109 AO ;

Considérant qu'en vertu de l'article 136 alinéa 4 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) l'employeur est tenu de retenir, de déclarer et de verser l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires de son personnel ;

que dans le cas d'une société, cette obligation incombant aux employeurs est transmise à celui qui a le pouvoir de représenter la société à l'égard des tiers (§ 103 AO) ;

que la responsabilité de l'administrateur-délégué est à qualifier de fautive du moment que des paiements de salaires sont effectués sans retenue d'impôt et sans continuation des montants à retenir à l'administration (CA du 6 mai 2003 no 15989C) ;

qu'il en est de même en ce qui concerne les retenues échues avant son entrée en fonction, si, par sa faute, elles ne sont pas payées sur les fonds disponibles de la société ;

Considérant que sa responsabilité, pour les actes par lui accomplis pendant la période de ses fonctions, survit à l'extinction de son pouvoir de représentation (§110 AO) ;

Considérant que sous l'empire du § 118 AO la poursuite du tiers responsable, à la différence de l'imposition du contribuable, est toujours discrétionnaire et exige de ce fait et en vertu du § 2 de la loi d'adaptation fiscale (StAnpG) une appréciation effective et explicite des circonstances qui justifient la décision en raison et en équité (BFH 19 février 1965 StRK § 44 EStG R.13 ; jurisprudence constante pour RTS, notamment BFH 24 novembre 1961, BStBl. 1962.37 ; 3 février 1981, BStBl. 1981 I 1493 ; cf. Becker-Riewald-Koch §2 StAnpG Anm. 5 Abs. 3) ;

que l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire implique une motivation quant au principe-même de la mise en oeuvre de la responsabilité d'un ou de plusieurs représentants, quant à la désignation du représentant dont la responsabilité est engagée et quant au quantum de sa responsabilité ;

Considérant qu'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO dans le chef de l'administrateur-délégué d'une société n'est pas suffisant pour engager sa responsabilité en application du § 109 alinéa 1 AO et pour voir émettre à son encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive – « schuldhafte Verletzung » – des obligations du représentant de la société envers le fisc (CA du 22.02.2000, no 11694C) ;

Considérant qu'en l'espèce l'auteur de la décision a révélé les circonstances particulières susceptibles de justifier sa décision de poursuivre le réclamant et de mettre à sa charge l'intégralité des arriérés de la société au titre de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires ;

qu'il développe clairement les raisons qui l'ont conduit à engager la responsabilité du gérant, pour l'année d'imposition litigieuse ;

Considérant qu'il se dégage d'une publication au Registre de Commerce et des Sociétés no …que suivant assemblée générale extraordinaire du … 2006, le réclamant a été nommé administrateur-délégué de la société ... avec effet immédiat pour une période indéterminée sans qu'une démission n'ait été publiée par la suite ;

Considérant que l'auteur de la décision a également motivé sa décision en ce qui concerne le montant pour lequel la responsabilité du réclamant est engagée à la vue des éléments qui précèdent ;

Considérant que le réclamant a sciemment omis de verser l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires de son personnel des années 2011, 2012 et 2013 et que partant il a empêché la perception de l'impôt légalement dû ;

Considérant qu'il s'ensuit que la responsabilité du réclamant en tant qu'administrateur-délégué de la société ... est incontestablement établie et la mise à charge de l'intégralité des arriérés de la société au titre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires des années en cause est justifiée ;

Considérant par ailleurs, que de même qu'en matière de responsabilité du fait personnel (art.1382 du code civil), l'auteur du dommage ne peut pas s'exonérer en invoquant une prétendue faute d'un tiers, lequel n'entrera en ligne de compte qu'au stade du recours entre les coresponsables, l'administrateur-délégué responsable sur le fondement du § 109 AO ne peut s'opposer à une poursuite au motif qu'elle n'a pas été engagée contre l'autre ;

PAR CES MOTIFS

reçoit la réclamation en la forme ;

la rejette comme non fondée ; […] »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 8 juillet 2014, Monsieur ... a fait introduite un recours tendant à la réformation, sinon à l’annulation de la décision précitée du directeur du 26 mai 2014.

Conformément aux dispositions du § 119 AO, les personnes à l’encontre desquelles un bulletin d’appel en garantie a été émis, bénéficient des mêmes voies de recours que celles ouvertes au contribuable. Or, conformément aux dispositions combinées du § 228 AO et de l’article 8, paragraphe (3), 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant statué sur le mérite d’une réclamation contre un bulletin de l’impôt sur les revenus des collectivités, un bulletin de l’impôt communal ou encore un bulletin de l’impôt sur la fortune.

Il s’ensuit qu’en l’espèce, le tribunal administratif est compétent pour connaître du recours principal en réformation qui est par ailleurs recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Il n'y a partant pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

A l'appui de son recours, le demandeur fait de prime abord valoir que s'il ne conteste pas avoir été nommé administrateur-délégué de la société, ce rôle aurait été cependant exercé *de facto* par Monsieur .... Lui-même n'aurait même pas eu accès aux dossiers qui auraient été protégés par des mots de passe. Par voie de conséquence, il n'aurait personnellement commis aucune faute susceptible d'engager sa responsabilité envers l'administration des Contributions directes.

Il donne encore à considérer qu'il aurait bénéficié d'un congé parental à mi-temps du 31 mai 2011 au 30 mai 2012 et qu'il aurait démissionné de son mandat social le 18 novembre 2011.

Quant à l'opposabilité de sa démission aux tiers, le demandeur fait plaider que, d'un côté, les mandataires des sociétés anonymes pourraient légitimement démissionner à tout moment et que l'acceptation de cette démission par l'assemblée générale des actionnaires n'aurait une influence que sur la décharge, mais non sur l'opposabilité.

En ce qui concerne son cas spécifique, le demandeur fait plaider qu'il aurait informé le ministère des classes moyennes de sa démission et que ce dernier en aurait accusé réception en date du … 2012. Par ailleurs, sa démission aurait été déposée au registre du commerce et des sociétés le … 2012.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours tout en reprenant en substance la motivation de la décision déférée citée ci-avant *in extenso*.

Aux termes du § 103 AO, « *Die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen und solcher Personen, die geschäftsunfähig oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkt sind, haben alle Pflichten zu erfüllen, die denen Personen, die sie vertreten, obliegen ; insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln die sie verwalten, entrichtet werden. Für Zwangsgeldstrafen und Sicherungsgelder die gegen sie erkannt, und für Kosten von Zwangsmitteln, die gegen sie festgesetzt werden, haften neben ihnen die von ihnen vertretenen Personen.* »

Dès lors, le représentant d'une société à responsabilité limitée est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société en question et notamment celles de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable.

Quant à la mise en œuvre de la responsabilité personnelle du représentant d'une personne morale du fait du non-paiement des impôts dont est redevable cette personne morale, il y a lieu de se référer plus particulièrement aux dispositions du § 109 AO, qui dispose dans son alinéa (1) que : « *Die Vertreter und die übrigen in den §§ 103 bis 108 bezeichneten Personen haften insoweit persönlich neben dem Steuerpflichtigen, als durch schuldhafte Verletzung der ihnen in den §§ 103 bis 108 auferlegten Pflichten Steueransprüche verkürzt oder Erstattung oder Vergütung zu Unrecht gewährt worden sind.* »

Ces dispositions légales mettent ainsi une obligation personnelle à charge des représentants légaux de la société, en ce compris, conformément au § 108 AO, les dirigeants de fait ou dirigeants apparents, c'est-à-dire ceux qui se comportent, à l'égard des tiers, comme s'ils avaient le pouvoir de disposer : *a contrario*, les personnes non visées par ces dispositions

ne sont pas soumises à cette responsabilité personnelle.

Il se dégage encore de ces dispositions légales que le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO précité n'est pas suffisant pour engager la responsabilité personnelle des dirigeants d'une société en application du § 109 (1) AO et pour voir émettre à leur encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant en effet posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive (« *schuldhafte Verletzung* ») des obligations du représentant de la société envers l'administration fiscale.

Le § 7 (3) de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934, appelée *« Steueranpassungsgesetz »*, ci-après désignée par *« StAnpG »*, disposant par ailleurs que « *Jeder Gesamtschuldner schuldet die ganze Leistung. Dem Finanzamt steht es frei an welchen Gesamtschuldner es sich halten will. Es kann die geschuldete Leistung von jedem Gesamtschuldner ganz oder zu einem Teil fordern* », de sorte que le pouvoir du bureau d'imposition d'engager une poursuite contre un tiers responsable, et, plus particulièrement, contre le représentant d'une société, ne relève pas d'une compétence liée, mais constitue un pouvoir d'appréciation dans son chef et ce à un double titre, d'abord en ce qui concerne l'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée, et, ensuite, en ce qui concerne le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l'émission d'un bulletin d'appel en garantie est décidée, chaque fois compte tenu des circonstances particulières de l'espèce.

En cas de pluralité de responsables, la possibilité de poursuivre simultanément tous les responsables résulte implicitement du § 7 StAnpG qui dispose que ceux qui sont poursuivis en qualité de responsables sont tenus solidairement. Le bureau d'imposition n'est par contre pas obligé de poursuivre tous les co-responsables et peut limiter son recours contre un ou plusieurs d'entre eux. En toute hypothèse, il appartient au bureau d'imposition de relever les circonstances particulières qui ont déterminé son choix.

Quant à l'exercice du pouvoir d'appréciation par l'administration, le § 2 StAnpG dispose que « *(1) Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessens-Entscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. (2) Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessens-Entscheidungen nach Billigkeit und Zweckmässigkeit zu treffen* ». Ainsi, l'administration investie d'un pouvoir d'appréciation doit procéder selon des considérations d'équité et d'opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en raison et en équité de fonder sa décision.

En ce qui concerne la responsabilité personnelle du demandeur, force est de constater, tel que relevé ci-avant, que le §103 AO soumet les dirigeants d'une société à l'obligation de veiller à ce que les impôts dus soient payés au trésor public.

En l'espèce, force est au tribunal de constater que le demandeur a été nommé à l'assemblée générale du 6 avril 2006 administrateur-délégué de la société. En tant qu'administrateur-délégué le demandeur avait l'obligation de veiller au bon déroulement de l'activité de la société, notamment que celle-ci assume ses obligations envers l'administration des Contributions directes et plus particulièrement de procéder à la retenue, à la déclaration et au versement des impôts sur les traitements et salaires du personnel de la société. A cet égard, le demandeur ne saurait se retrancher derrière la circonstance que dans les faits une autre personne n'aurait non seulement assuré l'administration de la société, mais que celle-ci lui aurait de surcroît rendu toute ingérence impossible. Si tel aurait été le cas, le demandeur est

également fautif d'avoir accepté une telle mise devant des faits accomplis, sans assumer son rôle en tant que mandataire social qui a bénéficier de la confiance des actionnaires.

Le tribunal est dès lors amené à retenir qu'en principe le caractère fautif du comportement du demandeur est établi en l'espèce.

Cependant, en ce qui concerne la période pour laquelle le demandeur peut être tenu responsable des agissements de la société, le tribunal, tout en souscrivant aux principes dégagés par la partie étatique en ce qui concerne l'opposabilité aux tiers d'une démission d'un mandataire social, est amené à conclure qu'en l'espèce la partie étatique ne saurait profiter intégralement de la protection au profit des tiers de bonne foi dégagée par l'article 9 de la loi modifié du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, étant donné qu'il ressort des pièces versées en cause, qu'au moins à partir … 2012, date de l'accusé de réception de la communication de la démission du demandeur par le ministère des classes moyennes, le gouvernement du Grand-Duché du Luxembourg a été au courant de la démission litigieuse.

Par voie de conséquence, le tribunal est amené à conclure que la responsabilité du demandeur doit être limitée à la période du … 2011 jusqu'au … 2012, étant relevé par ailleurs que le fait que le demandeur a bénéficié d'un congé parental du 31 mai 2011 au 30 mai 2012 n'est pas pertinent étant donné qu'il s'agissait d'un congé parental à mi-temps, de sorte que le demandeur aurait dû assumer ses responsabilités dans le cadre du mandat social lui conféré.

Au vu des conclusions dégagées ci-avant, l'analyse de l'effet du dépôt de la démission du demandeur au registre du commerce et des sociétés devient surabondante comme il est postérieur à la lettre du ministère des Classes moyennes du … 2012.

Il suit des considérations qui précèdent que la décision directoriale déférée encourt la réformation au sens des motifs énoncés ci-avant.

Au vu de l'issue du litige, il y a lieu de faire masse des frais et de condamner chacune des parties à la moitié.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours principal en réformation en la forme ;

au fond, le déclare partiellement justifié ;

partant, par réformation de la décision déférée, dit que la responsabilité du demandeur doit être limitée dans le temps pour la retenue, la déclaration et le versement de l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires du personnel de la société ... du … 2011 jusqu'au … 2012 ;

renvoie le dossier au directeur des Contributions directes en prosécution de cause ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

fait masse des frais et condamne chacune des parties à la moitié des frais.

Ainsi jugé par:

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, premier juge,
Thessy Kuborn, premier juge,

et lu à l'audience publique du 23 mars 2016, par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 25 mars 2016
Le greffier du tribunal administratif